Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

5. marts 2015*

»Traktatbrud — afgifter — moms — anvendelse af en nedsat afgiftssats — levering af digitale bøger eller e-bøger«

I sag C-502/13,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 258 TEUF, anlagt den 18. september 2013,

Europa-Kommissionen ved C. Soulay og F. Dintilhac, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

støttet af:

Rådet for Den Europæiske Union ved E. Chatziioakeimidou og A. de Gregorio Merino, som befuldmægtigede,

intervenient,

mod

Storhertugdømmet Luxembourg ved D. Holderer, som befuldmægtiget,

sagsøgt,

støttet af:

Kongeriget Belgien ved M. Jacobs og J.-C. Halleux, som befuldmægtigede,

intervenient,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, L. Bay Larsen, og dommerne K. Jürimäe, J. Malenovský, M. Safjan og A. Prechal (refererende dommer),

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

* Processprog: fransk.

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Europa-Kommissionen har i stævningen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 96-99, 110 og 114 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2010/88/EU af 7. december 2010 (EUT L 326, s. 1, herefter »momsdirektivet«), sammenholdt med bilag II og III til det pågældende direktiv og Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 af 15. marts 2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112 (EUT L 77, s. 1), idet det har anvendt en sats for merværdiafgift (herefter »moms«) på 3% på levering af digitale bøger (eller e-bøger).

Retsforskrifter

EU-retten

2 Momsdirektivets artikel 14 bestemmer i stk. 1 følgende:

»Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.«

3 Direktivets artikel 24, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.«

4 Nævnte direktivs artikel 96 bestemmer:

»Medlemsstaterne anvender en normalsats for momsen, som fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af afgiftsgrundlaget, og som er ens for levering af varer og for levering af ydelser.«

5 I momsdirektivets artikel 97 bestemmes:

»Fra den 1. januar 2011 til den 31. december 2015 må normalsatsen ikke være mindre end 15%.«

6 I direktivets artikel 98, stk. 1 og 2, hedder det:

»1. Medlemsstaterne kan anvende en eller to nedsatte satser.

2. De nedsatte satser må kun anvendes på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III.

De nedsatte satser finder ikke anvendelse på elektronisk leverede tjenesteydelser.«

7 Direktivets artikel 99, stk. 1, bestemmer:

»De nedsatte satser fastsættes som en procentsats af afgiftsgrundlaget, som ikke må være mindre end 5%.«

8 Samme direktivs artikel 110 har følgende ordlyd:

»De medlemsstater, som pr. 1. januar 1991 indrømmede fritagelser med ret til fradrag af den i det tidligere omsætningsled betalte moms eller anvendte nedsatte satser, der er lavere end det i artikel 99 fastsatte minimum, kan fortsat anvende disse.

De i stk. 1 omhandlede fritagelser og nedsatte satser skal være i overensstemmelse med fællesskabslovgivningen og være vedtaget af klart definerede sociale årsager og til fordel for endelige forbrugere.«

9 Momsdirektivets artikel 114, stk. 1, bestemmer følgende:

»De medlemsstater, som pr. 1. januar 1993 skulle forhøje den normalsats, de anvendte pr. 1. januar 1991, med mere end 2%, kan for levering af de i bilag III anførte kategorier af varer og ydelser anvende en nedsat sats, som er lavere end det i artikel 99 fastsatte minimum.

[...]«

10 Bilag II til momsdirektivet, som indeholder en »[v]ejledende liste over elektronisk leverede ydelser omhandlet i artikel 58 og artikel 59, stk. 1, litra k)«, idet disse to bestemmelser vedrører fastsættelsen af leveringsstedet for ydelser, der leveres til ikke-afgiftspligtige personer, nævner i nr. 3):

»[l]evering af billeder, tekster og information og tilrådighedsstillelse af databaser«.

11 I den oprindelige version af direktiv 2006/112 blev det i bilag III hertil, som omfattede en liste over leveringer af varer og ydelser, som kan belægges med de i artikel 98 omhandlede nedsatte satser, nævnt i nr. 6):

»[l]evering af bøger, herunder udlån på biblioteker (herunder brochurer, foldere og lignende tryksager, billed-, tegne- eller malebøger til børn, trykt eller håndskreven musik, geografiske og hydrografiske kort eller tilsvarende), aviser og tidsskrifter, bortset fra materiale, der udelukkende eller hovedsagelig er reklame«.

12 Rådets direktiv 2009/47/EF af 5. maj 2009 (EUT L 116, s. 18) ændrede direktiv 2006/112. Fjerde betragtning til direktiv 2009/47 har følgende ordlyd:

»Direktiv 2006/112/EF bør endvidere ændres for at tillade anvendelsen af henholdsvis nedsatte satser eller fritagelser i et begrænset antal specifikke situationer af sociale grunde eller sundhedsgrunde og for at klarlægge og ajourføre henvisningen til bøger i bilag III til den tekniske udvikling.«

13 Siden den 1. juni 2009, hvor direktiv 2009/47 trådte i kraft, har nr. 6) i bilag III til momsdirektivet haft følgende ordlyd:

»[l]evering, herunder udlån på biblioteker, af bøger på alle fysiske medier (herunder brochurer, foldere og lignende tryksager, billed-, tegne- eller malebøger til børn, trykt eller håndskreven musik, geografiske og hydrografiske kort eller tilsvarende), aviser og tidsskrifter, bortset fra materiale, der udelukkende eller hovedsagelig er reklame«.

14 Nr. 9) i bilag III til momsdirektivet nævner som en ydelse, som kan belægges med de nedsatte satser »Ydelser leveret af eller royalties til forfattere, komponister og udøvende kunstnere«.

15 Gennemførelsesforordning nr. 282/2011 bestemmer i artikel 7, stk. 1 og 2, følgende:

»1. »Elektronisk leverede ydelser« som omhandlet i [momsdirektivet] omfatter ydelser, der leveres via internettet eller et elektronisk net, og hvis egenart gør leveringen deraf hovedsagelig automatiseret, og som kun involverer minimal menneskelig indgriben og ikke har nogen levedygtighed uden informationsteknologi.

2. Stk. 1 omfatter navnlig følgende:

[...]

f) de i bilag I anførte ydelser.«

16 Bilag I til gennemførelsesforordning nr. 282/2011, som har overskriften »Artikel 7 i denne forordning«, bestemmer i punkt 3:

»Punkt 3 i bilag II til [momsdirektivet]

[...]

c) digitaliseret indhold af bøger og andre elektroniske publikationer

[...]«

Luxembourgsk ret

17 Loi concernant la taxe sur la valeur ajoutée (lov om merværdiafgift) af 12. februar 1979 i den affattelse, der var gældende ved udløbet af fristen i den begrundede udtalelse, som den 25. oktober 2012 blev fremsendt til Storhertugdømmet Luxembourg (herefter »momsloven«), bestemte i artikel 39, stk. 3, følgende:

»Den normale [momssats], som finder anvendelse på momspligtige transaktioner, fastsættes til 15% af afgiftsgrundlaget. [...]

Den nedsatte sats fastsættes til 6% af afgiftsgrundlaget.

Den stærkt nedsatte sats fastsættes til 3% af afgiftsgrundlaget.«

18 Momslovens artikel 40 er affattet således:

»1. Inden for de grænser og på de betingelser, der fastsættes ved storhertugelige bekendtgørelser, opkræves [moms]:

[...]

2° til stærkt nedsat sats på 3% for leveringer af varer og tjenesteydelser og erhvervelser inden for Fællesskabet og indførsler af varer, for så vidt som disse varer og tjenesteydelser er opført på listen i bilag B til nærværende lov

[...]

2. [Momsen] opkræves til normalsatsen på 15% for andre afgiftspligtige transaktioner end de i stk. 1 omhandlede.

[...]«

19 Nr. 5 i bilag B til momsloven, som har overskriften »Oversigt over varer og tjenesteydelser omfattet af den stærkt nedsatte sats«, bestemmer:

»Bøger (herunder brochurer, foldere og lignende tryksager, billed-, tegne- eller malebøger til børn, trykt eller håndskreven musik, geografiske og hydrografiske kort eller tilsvarende), aviser og tidsskrifter. Materiale, der udelukkende eller hovedsagelig er reklame, og pornografiske bøger, aviser og udgivelser er ikke omfattet.«

20 Storhertugelig bekendtgørelse af 21. december 1991 om grænser og betingelser for at anvende den nedsatte og den stærkt nedsatte merværdiafgiftssats samt mellemsatsen for merværdiafgift bestemte i den affattelse, der var gældende ved udløbet af den i den begrundede udtalelse fastsatte frist (herefter »bekendtgørelsen af 21. december 1991«) følgende i artikel 2:

»De varer, der opregnes i nr. 1-7 i bilag B til [momsloven], defineres yderligere med henvisning til de respektive positioner i importtoldtariffen (TD) som omhandlet i denne bekendtgørelses artikel 1.

[...]

5° aviser, blade og tidsskrifter:

a)

— trykte bøger, brochurer og lignende tryksager, også som enkelte ark, bortset fra materiale, der udelukkende eller hovedsagelig er reklame og pornografiske bøger (ex nr. 49.01 TD)

— inkunabler og andre bøger, der udgør antikviteter, der er over 100 år gamle (ex nr. 97.06 TD)

[...]«

21 Cirkulære nr. 756 af 12. december 2011 fra direction de l'Enregistrement et des Domaines (skattemyndigheden) bestemmer:

»Da begrebet »bøger« ikke fortolkes ensartet i [Den Europæiske Unions] medlemsstater, har regeringen af neutralitetsgrunde besluttet at anlægge en vid fortolkning af denne term, som findes i nr. 5 i bilag B til [momsloven] og i artikel 2, nr. 5, litra a), i [bekendtgørelsen af 21. december 1991], således at der ikke sondres mellem fysiske og digitale medier, når funktionen er den samme.

Denne fortolkning bekræftes implicit ved Kommissionen meddelelse af 6. december 2011 til Europa-Parlamentet, Rådet og Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg om momssystemets fremtid [KOM(2011) 851 endelig], hvori det fremhæves […], at »spørgsmålet om ensartet behandling af produkter, der fås i både traditionelle udgaver og online-udgaver, [også] gav [...] anledning til betydelige reaktioner i den offentlige høring. Det er nødvendigt at behandle disse spørgsmål«.

Dette cirkulære anvendes fra den 1. januar 2012.«

Den administrative procedure og retsforhandlingerne ved Domstolen

22 Kommissionen var af den opfattelse, at anvendelsen efter den 1. januar 2012 af en »stærkt nedsat« momssats på 3% (herefter »den nedsatte momsstat på 3%«) på levering af digitale bøger eller e-bøger var i strid med momsdirektivet. Den fremsendte følgelig en åbningsskrivelse til Storhertugdømmet Luxembourg den 4. juli 2012. Medlemsstaten besvarede denne åbningsskrivelse ved skrivelse af 31. juli 2012.

23 Den 25. oktober 2012 fremsatte Kommissionen en begrundet udtalelse, hvori den opfordrede Storhertugdømmet Luxembourg til at træffe de nødvendige foranstaltninger til at efterkomme udtalelsen inden for en frist på en måned at regne fra dens modtagelse. Medlemsstaten besvarede den begrundede udtalelse ved skrivelse af 29. november 2012.

24 Da Kommissionen ikke var tilfreds med de forklaringer, der blev fremført af Storhertugdømmet Luxembourg, har den besluttet at anlægge denne sag.

25 Ved afgørelser fra Domstolens præsident af 14. januar og 3. februar 2014 har Rådet for Den Europæiske Union og Kongeriget Belgien fået tilladelse til at intervenere i sagen til støtte for henholdsvis Kommissionen og Storhertugdømmet Luxembourg.

Om søgsmålet

Indledende bemærkninger

26 Kommissionen har præciseret, at der ved levering af digitale bøger eller e-bøger skal forstås levering mod vederlag via download eller webstreaming (»streaming«) fra et websted af bøger i elektronisk format, som kan læses på en computer, en smartphone, en e-bogslæser eller ethvert andet aflæsningssystem (herefter »levering af e-bøger«).

27 Storhertugdømmet Luxembourg har anfægtet rækkevidden af sagens genstand. Ifølge medlemsstaten anvendes den nedsatte momssats på 3% alene på levering af bøger via download og ikke på levering af bøger via webstreaming.

28 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at som Kommissionen med rette har anført, fremgår det ikke af den relevante luxembourgske lovgivning, som gengivet i denne doms præmis 17-21, at levering af bøger via webstreaming ikke er omfattet af den nedsatte momssats på 3% i modsætning til levering af bøger via download.

29 Under disse omstændigheder er der ikke grundlag for at begrænse undersøgelsen af sagen til en mere begrænset kategori af digitale bøger eller e-bøger end den, som Kommissionen har lagt til grund i stævningen.

Om realiteten

30 Kommissionen har gjort gældende, at Storhertugdømmet Luxembourgs anvendelse af en nedsat momssats på 3% på levering af e-bøger er uforenelig med momsdirektivets artikel 96-99, 110 og 114, sammenholdt med bilag II og III hertil og gennemførelsesforordning nr. 282/2011.

31 Institutionen har bemærket, at de nedsatte momssatser i henhold til momsdirektivets artikel 98, stk. 2, første afsnit, alene kan anvendes på levering af varer og tjenesteydelser omfattet af bilag III til dette direktiv. Levering af e-bøger henhører imidlertid ikke under anvendelsesområdet for dette bilag og kan følgelig ikke drage fordel af en nedsat momssats. Denne fortolkning er i overensstemmelse med

momsdirektivets artikel 98, stk. 2, andet afsnit, som udelukker anvendelsen af en nedsat momssats på elektronisk leverede tjenesteydelser. Under disse omstændigheder giver momsdirektivets artikel 110 og 114 heller ikke mulighed for at anvende en nedsat momssats på 3% på levering af e-bøger.

32 Storhertugdømmet Luxembourg har – støtte af Kongeriget Belgien – anfægtet Kommissionens fortolkning af de pågældende bestemmelser i momsdirektivet. Ifølge disse medlemsstater henhører levering af e-bøger under nr. 6) i bilag III til momsdirektivet, og som Storhertugdømmet Luxembourg subsidiært har gjort gældende under nr. 9) i samme bilag. Momsdirektivets artikel 110 og 114 tillader i øvrigt under alle omstændigheder disse medlemsstaters anvendelse af en nedsat momssats på 3% på en sådan levering.

33 Det bemærkes i denne forbindelse, at momsdirektivets artikel 96 forudsætter, at den samme momssats, normalsatsen, anvendes på levering af goder og levering af tjenesteydelser. Som undtagelse til dette princip giver direktivets artikel 98, stk. 1, medlemsstaterne mulighed for at anvende en eller to nedsatte momssatser. I henhold til denne artikels stk. 2, første afsnit, må de nedsatte satser kun anvendes på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III til momsdirektivet (dom K, C-219/13, EU:C:2014:2207, præmis 21 og 22).

34 Hvad angår Storhertugdømmet Luxembourg og Kongeriget Belgiens argument om, at levering af e-bøger henhører under nr. 6) i bilag III til momsdirektivet, bemærkes, at en EU-retlig bestemmelses rækkevidde både skal vurderes ud fra dens indhold, dens kontekst og dens målsætninger (jf. bl.a. dom NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

35 Det bemærkes, at dette bilag III i nr. 6) i kategorien af tjenesteydelser, der kan gøres til genstand for nedsatte momssatser, udtrykkeligt nævner »levering [...] af bøger på alle fysiske medier«. Det fremgår således af ordlyden af dette punkt, at den nedsatte momssats finder anvendelse på en transaktion, som består i at levere en bog, som befinder sig på et fysisk medie. Som Kommissionen med rette har anført, ville enhver anden fortolkning kunne gøre udtrykket »på alle fysiske medier« i dette punkt uden mening.

36 Selv om det ganske vist er korrekt, at e-bøger nødvendigvis kræver et fysisk medie, såsom en computer, for at kunne læses, er et sådan medie imidlertid ikke omfattet af leveringen af e-bøger.

37 Det følger heraf, at bestemmelsen, henset til ordlyden af nr. 6), ikke omfatter levering af e-bøger i sit anvendelsesområde.

38 Denne fortolkning støttes af den sammenhæng, som bestemmelsen indgår i. Denne udgør således en undtagelse til princippet om, at medlemsstaterne anvender en normalmomssats på afgiftspligtige transaktioner, og den skal således fortolkes snævert (jf. bl.a. dom Kommissionen mod Spanien, C-360/11, EU:C:2013:17, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

39 Det er korrekt, som Storhertugdømmet Luxembourg og Kongeriget Belgium med rette har anført, at EU-lovgiver med udvidelsen af anvendelsesområdet for nr. 6) i bilag III til momsdirektivet som følge af den ændring, der blev indført med direktiv 2009/47, til »levering [...] af bøger på alle fysiske medier« havde til formål at præcisere og tilpasse henvisningen til begrebet »bøger« i dette nummer til den teknologiske udvikling, således som det fremgår af fjerde betragtning til direktiv 2009/47.

40 Det fremgår imidlertid ikke desto mindre, at EU-lovgiver, som det fremgår af momsdirektivets artikel 98, stk. 2, andet afsnit, ligeledes valgte at udelukke enhver mulighed for at anvende en nedsat momssats på »elektronisk leverede tjenesteydelser«.

41 Levering af e-bøger udgør imidlertid en »elektronisk leveret tjenesteydelse« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i denne artikel 98, stk. 2, andet afsnit.

42 For det første bemærkes, at i henhold til momsdirektivets artikel 24, stk. 1, forstås ved »levering af ydelser« enhver transaktion, der ikke er en levering af varer, mens overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode i henhold til direktivets artikel 14, stk. 1, anses for en »levering af varer«. Levering af e-bøger kan imidlertid ikke betragtes som en »levering af varer« i sidstnævnte bestemmelses forstand, idet e-bøger ikke kan kvalificeres som et materielt gode. Som det fremgår af denne doms præmis 36, er det fysiske medie, som muliggør læsningen af denne bog, og som kan kvalificeres som et »materielt gode«, ikke til stede ved leveringen. Det følger heraf, at ved anvendelsen af denne artikel 24, stk. 1, skal levering af e-bøger kvalificeres som levering af tjenesteydelser.

43 For det andet udgør »ydelser, der leveres via internettet eller et elektronisk net, og hvis egenart gør leveringen deraf hovedsagelig automatiseret, og som kun involverer minimal menneskelig indgriben og ikke har nogen levedygtighed uden informationsteknologi«, i henhold til artikel 7, stk. 1, i gennemførelsesforordningen nr. 282/2011 elektronisk leverede ydelser i momsdirektivets forstand. Det skal fastslås, at levering af e-bøger svarer til denne definition.

44 Denne fortolkning bekræftes af nr. 3) i bilag II til momsdirektivet, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 7, stk. 1 og 2, og nr. 3) i bilag I hertil, hvoraf det fremgår, at levering af digitaliseret indhold af bøger udgør en sådan tjeneste.

45 I modsætning til, hvad Storhertugdømmet Luxembourg har anført, er den omstændighed, at bilag II til momsdirektivet indeholder en vejledende liste over elektronisk leverede ydelser som omhandlet i momsdirektivets artikel 58 og artikel 59, stk. 1, litra k), ikke til hinder herfor. Den omstændighed, at dette bilag alene opregner elektronisk leverede tjenesteydelser, der er relevante for anvendelsen af disse to bestemmelser, er således uden betydning for selve arten af disse tjenester.

46 Som det fremgår af ordlyden af artikel 7, stk. 1, i gennemførelsesforordning nr. 282/2011 tjener den henvisning, der i denne forbindelse findes i bestemmelsen til de tjenester, der er nævnt i nr. 3) i bilag II til momsdirektivet, endvidere til at fastlægge de elektronisk leverede tjenesteydelser, der er omfattet af momsdirektivet generelt og ikke alene af visse bestemmelser i dette direktiv.

47 Da levering af e-bøger er en »elektronisk leveret tjenesteydelse« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 98, stk. 2, andet afsnit, og da denne bestemmelse udelukker enhver mulighed for at anvende en nedsat momssats på sådanne tjenester, kan nr. 6) i bilag III til momsdirektivet følgelig ikke fortolkes således, at dets anvendelsesområde omfatter levering af e-bøger uden at tilsidesætte EU-lovgivers hensigt til ikke at lade disse tjenester drage fordel af en nedsat momssats.

48 Storhertugdømmet Luxembourgs argument om, at direktiv 2009/47 har medført en ændring på dette punkt af rækkevidden af artikel 98, stk. 2, andet afsnit, kan ikke tiltrædes, idet en sådan fortolkning modsiges af selve ordlyden af denne bestemmelse, som uden undtagelse udelukker alle elektronisk leverede tjenesteydelser fra muligheden for at drage fordel af en nedsat momssats.

49 Det følger heraf, at idet der tages hensyn til såvel ordlyden af nr. 6) i bilag III til momsdirektivet som til bestemmelsens sammenhæng og formålet med den lovgivning, den indgår i, kan dette nummer ikke fortolkes således, at dets anvendelsesområde omfatter levering af e-bøger.

50 I modsætning til, hvad Storhertugdømmet Luxembourg og Kongeriget Belgien har gjort gældende, kan princippet om afgiftsneutralitet, som er udtryk for, at EU-lovgiver har overført det almindelige ligebehandlingsprincip til momsområdet, ikke rejse tvivl ved denne fortolkning (dom NCC Construction Danmark, EU:C:2009:669, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

51 Princippet om afgiftsneutralitet tillader således ikke, at anvendelsesområdet for en nedsat momssats udvides uden en klar bestemmelse herom (jf. i denne retning dom Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, præmis 50 og den deri nævnte retspraksis). Nr. 6) i bilag III til momsdirektivet er

imidlertid ikke en bestemmelse, der på en utvetydig måde udvider anvendelsesområdet for de nedsatte momssatser til levering af e-bøger. Som det fremgår af denne doms præmis 49, henhører en sådan levering tværtimod ikke under denne bestemmelse.

52 Forarbejderne til direktiv 2009/47 kan heller ikke rejse tvivl ved den fortolkning, som angives i denne doms præmis 49, som anført af Storhertugdømmet Luxembourg. Medlemsstaten har særligt henvist til ordlyden af nr. 6) i bilag III til momsdirektivet således som foreslået af Kommissionen, hvorefter bilaget ville have omfattet »levering af bøger, herunder udlån på biblioteker (herunder brochurer, foldere og lignende tryksager, billed-, tegne- eller malebøger til børn, trykt eller håndskreven musik, geografiske og hydrografiske kort eller tilsvarende samt lydbøger, CD'er, CD-ROM'er eller et tilsvarende fysisk medium, der hovedsagelig gengiver samme informationsindhold som trykte bøger), aviser og tidsskrifter, bortset fra materiale, der udelukkende eller hovedsagelig er reklame«.

53 Det ses heraf således som anført af Kommissionen, at ordlyden af dette nr. 6), således som det endeligt blev vedtaget, alene er en redaktionel forenkling af den oprindeligt foreslåede tekst.

54 På samme måde kan Storhertugdømmet Luxembourgs argument om, at nr. 6) i bilag III til momsdirektivet skal fortolkes som omfattende levering af e-bøger, idet bestemmelsens formål ellers ville blive tilsidesat, idet der ikke længere foreligger digitale bøger, som fysisk leveres til kunden, heller ikke tiltrædes. Det skal i denne forbindelse blot bemærkes, at dette argument hviler på en fejlagtig forudsætning, således som de omstændigheder, der gav anledning til dom K (EU:C:2014:2207), viser.

55 Det skal tilføjes, at for så vidt som Storhertugdømmet Luxembourg har rejst tvivl ved gyldigheden af momsdirektivet og særligt nr. 6) i bilag III hertil for så vidt angår ligebehandlingsprincippet, kan undersøgelsen af denne gyldighed ikke foretages inden for rammerne af nærværende traktatbrudssøgsmål.

56 En medlemsstat kan således ikke – medmindre EUF-traktaten udtrykkeligt giver hjemmel hertil – under en traktatbrudssag, der er anlagt på grund af manglende gennemførelse af et direktiv, som er rettet til staten, gøre gældende, at direktivet er ulovligt. Noget andet gælder kun, såfremt den pågældende retsakt er behæftet med så grove og åbenbare mangler, at den må betragtes som ikkeeksisterende, hvilket ikke er blevet gjort gældende af Storhertugdømmet Luxembourg (jf. dom Kommissionen mod Østrig, C-189/09, EU:C:2010:455, præmis 15-17 og den deri nævnte retspraksis).

57 Af samme grund kan denne medlemsstat ikke med rette påberåbe sig et argument vedrørende ugyldigheden af direktiv 2009/47 med den begrundelse, at Europa-Parlamentets rolle blev tilsidesat ved vedtagelsen heraf.

58 Storhertugdømmet Luxembourg har ligeledes henvist til artikel 110 TEUF, der ifølge medlemsstaten viser, at traktatens ophavsmænd ikke tilsigtede at tildele EU-institutionerne retten til at indføre diskriminerende bestemmelser.

59 Dette argument er imidlertid i det væsentlige sammenfaldende med medlemsstatens argument vedrørende ligebehandlingsprincippet. Argumentet skal således afvises af de samme grunde som dem, der er anført i denne doms præmis 50 og 51 samt 55 og 56.

60 Hvis levering af e-bøger ikke henhører under anvendelsesområdet for nr. 6) i bilag III til momsdirektivet, har Storhertugdømmet Luxembourg subsidiært gjort gældende, at en sådan levering henhører under nr. 9) i dette bilag.

61 Dette argument kan imidlertid ikke tiltrædes. En sådan fortolkning af nr. 9), som vedrører ydelser leveret af eller royalties til forfattere, komponister og udøvende kunstnere, har ingen støtte i ordlyden af denne bestemmelse og ville føre til en udvidelse af anvendelsesområdet for denne bestemmelse, skønt der skal anlægges en streng fortolkning heraf, således som det fremgår af denne doms præmis 38.

62 Som Kommissionen med rette har anført, ville den omstændighed, at levering af e-bøger blev betragtet som omfattet af anvendelsesområdet for nr. 9) i bilag III til momsdirektivet, kunne fratage nr. 6) i bilaget sin mening.

63 Det fremgår af det ovenstående, at levering af e-bøger hverken henhører under anvendelsesområdet for nr. 6) eller nr. 9) i bilag III til momsdirektivet. Det er endvidere ubestridt, at leveringen ikke henhører under nogen anden kategori af leveringer af tjenesteydelser nævnt i det pågældende bilag. Under disse omstændigheder er anvendelsen af en nedsat momssats på en sådan levering ikke i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 98, stk. 2.

64 Kommissionen har ligeledes foreholdt den sagsøgte medlemsstat at have anvendt en nedsat momssats på 3% i strid med momsdirektivets artikel 99, 110 og 114.

65 Storhertugdømmet Luxembourg har støttet af Kongeriget Belgien gjort gældende, at momsdirektivets artikel 110 og 114 under alle omstændigheder giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en sådan momssats på levering af e-bøger.

66 Hvad angår momsdirektivets artikel 110 bemærkes, at muligheden for medlemsstaterne for at anvende nedsatte satser, der er lavere end det minimum, der er fastsat i momsdirektivets artikel 99, som det fremgår af ordlyden af denne bestemmelse, er underlagt et krav om, at fire kumulative betingelser skal være opfyldt, herunder særligt betingelsen om, at de nedsatte satser skal være i overensstemmelse med EU-retten (dom Kommissionen mod Frankrig, C-596/10, EU:C:2012:130, præmis 75).

67 Som det fremgår af denne doms præmis 63, er anvendelsen af en nedsat momssats på levering af e-bøger ikke i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 98, stk. 2. Under disse omstændigheder kan undtagelsen i direktivets artikel 110 – uden at det er fornødent at undersøge, om de øvrige betingelser i sidstnævnte bestemmelse er opfyldt – ikke begrunde Storhertugdømmet Luxembourgs anvendelse af en nedsat momssats på 3% på levering af e-bøger (jf. i denne retning dom Kommissionen mod Frankrig, EU:C:2012:130, præmis 76 og 77).

68 Hvad angår momsdirektivets artikel 114 bemærkes blot, at denne bestemmelse udtrykkeligt kræver, at leveringen af de pågældende varer eller ydelser henhører under de i bilag III til momsdirektivet anførte kategorier. Det ligger fast, at dette ikke er tilfældet for levering af e-bøger.

69 Under disse omstændigheder er Storhertugdømmet Luxembourgs anvendelse af en nedsat momssats på 3% på levering af e-bøger ikke berettiget hverken i henhold til momsdirektivets artikel 110 eller dette direktivs artikel 114.

70 Af det anførte følger, at der må gives Kommissionen medhold i dens påstand.

71 Det skal følgelig fastslås, at Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til momsdirektivets artikel 96-99, 110 og 114, sammenholdt med bilag II og III til det pågældende direktiv og gennemførelsesforordning nr. 282/2011, idet det har anvendt en nedsat momssats på 3% på levering af e-bøger.

Sagens omkostninger

72 I henhold til artikel 138, stk. 1, i Domstolens procesreglement pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Storhertugdømmet Luxembourg tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da Storhertugdømmet Luxembourg har tabt sagen, bør det pålægges denne at bære sine egne omkostninger og betale Kommissionens omkostninger.

73 I overensstemmelse med procesreglementets artikel 140, stk. 1, bærer medlemsstater og institutioner, der er indtrådt i en sag, deres egne omkostninger. Kongeriget Belgien og Rådet bærer følgelig deres egne omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Fjerde Afdeling):

1) Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 96-99, 110 og 114 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved Rådets direktiv 2010/88/EU af 7. december 2010, sammenholdt med bilag II og III til det pågældende direktiv og Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 af 15. marts 2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112, idet det har anvendt en sats for merværdiafgift på 3% på levering af digitale bøger eller e-bøger.

2) Storhertugdømmet Luxembourg bærer sine egne omkostninger og betaler Europa-Kommissionens omkostninger

3) Kongeriget Belgien og Rådet for Den Europæiske Union bærer deres egne omkostninger.

Underskrifter